



Universidade de Brasília – UNB
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e
Gestão de Políticas Públicas – FACE
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais – CCA
Bacharelado em Ciências Contábeis

KENDERSON RODRIGUES SILVA

**AS MUDANÇAS NO PROCESSO CONTÁBIL E TRIBUTÁRIO DECORRENTES
DAS ALTERAÇÕES NA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 PROMOVIDAS PELA
LEI COMPLEMENTAR 157/2016**

Brasília - DF

2018

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Sérgio Antônio Andrade de Freitas
Decano de Ensino de Graduação

Professora Doutora Helena Eri Shimizu
Decana de Pós-graduação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade e Gestão Pública

Professor Doutor José Antônio de França
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor César Augusto Tibúrcio Silva
Coordenador do Programa Pós-graduação em Ciências Contábeis

Professor Doutor Paulo Augusto Pettenuzzo de Britto
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

KENDERSON RODRIGUES SILVA

**AS MUDANÇAS NO PROCESSO CONTÁBIL E TRIBUTÁRIO DECORRENTES
DAS ALTERAÇÕES NA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 PROMOVIDAS PELA
LEI COMPLEMENTAR 157/2016**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Paulo César de Melo Mendes.

Linha de pesquisa:
Impactos da Contabilidade na Sociedade

Área:
Contabilidade Fiscal/Tributária

Brasília - DF

2018

Silva, Kenderson Rodrigues
SSI586m As mudanças no processo contábil e tributário decorrentes das alterações na LC 116/2003 promovidas pela LC 157/2016 / Kenderson Rodrigues Silva; orientador Paulo César de Melo Mendes . -- Brasília, 2018.
49 p.

Monografia (Graduação - Ciências Contábeis) -- Universidade de Brasília, 2018.

1. LC 116/2003. 2. LC 157/2016. 3. Mudanças no processo contábil e tributário. I. Mendes, Paulo César de Melo, orientador. II. Título.

KENDERSON RODRIGUES SILVA

AS MUDANÇAS NO PROCESSO CONTÁBIL E TRIBUTÁRIO DECORRENTES DAS
ALTERAÇÕES NA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 PROMOVIDAS PELA LEI
COMPLEMENTAR 157/2016

Trabalho de Conclusão de Curso defendido e aprovado no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado pela seguinte comissão examinadora:

Prof. Dr. Paulo César de Melo Mendes
Orientador

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais – FACE/UnB

Prof. Mestre Elivânio Geraldo de Andrade
Examinador

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais – FACE/UnB

Brasília - DF, 25 de junho de 2018.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, a Deus por me dar saúde, proteção e iluminar o meu caminho.

À minha querida esposa Talita e a minha filha Ana Luíza, pelo incentivo, paciência e compreensão, nos momentos em que tive que me abdicar de estar junto a elas.

Aos meus pais, José Hermelino e Neide, pela presença e ensinamentos em minha vida.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Paulo César de Melo Mendes, meus sinceros agradecimentos pela orientação constante e objetiva na realização deste trabalho.

A todos aqueles que direta ou indiretamente colaboraram para que este trabalho fosse concluído.

“A persistência é o caminho do êxito.”

(Charles Chaplin)

RESUMO

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e tem como fato gerador a prestação de serviços descritos na LC 116/2003. Com a publicação da LC 157/2016, a qual trouxe consideráveis alterações na regulamentação do ISSQN, buscou ajustar a legislação referente ao tributo à atual realidade brasileira e tentar evitar a continuidade da guerra fiscal entre municípios, fixando uma alíquota mínima de 2%. Uma mudança significativa foi que nova lei transferiu a competência para o recolhimento do ISS do município do prestador do serviço para o município do tomador do serviço, incidente nos serviços das administradoras de fundos de investimentos, de cartão de crédito ou débito; planos de saúde e financeiras de leasing. Esse trabalho teve como objetivo verificar as mudanças no processo contábil e tributário decorrentes da nova legislação. Este estudo se baseou em uma pesquisa de caráter descritivo exploratório, com abordagem qualitativa e procedimento de pesquisa bibliográfica. Pelo fato de ser um assunto ainda bastante recente, foram criadas situações hipotéticas de empresas que atuam nas atividades acima mencionadas, que tiveram o local de incidência do ISS alterado da sede da empresa para o local do tomador do serviço. Verificou-se que a nova legislação tornou mais complexa a apuração do ISS, aumentando os custos e controles dessas empresas, uma vez que resultou em um grande aumento de obrigações acessórias a serem cumpridas, pois terão que se relacionar com todos os fiscos municipais onde existem tomadores de seus serviços. Porém, foi observado que tal mudança descentralizou a arrecadação do ISS para outros municípios, levando a um aumento da arrecadação tributária dos municípios sedes dos clientes dessas empresas.

Palavras-chave: LC 116/2003. LC 157/2016. Mudanças no processo contábil e tributário.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Alterações na lista de serviços da LC 116/03 com o advento da LC 157/16.....	23
Quadro 2 - Dispositivos vetados pelo Presidente da República e seus motivos.....	27
Quadro 3 - Alíquota do ISS nos municípios da situação 1.....	32
Quadro 4 - Valor faturado pela administradora em cada município da situação 1.....	32
Quadro 5 - Solução para a situação 1.....	33
Quadro 6 - Contabilização do pagamento do imposto pela administradora do cartão.....	33
Quadro 7 - Alíquota do ISS nos municípios da situação 2.....	35
Quadro 8 - Solução para a situação 2.....	35
Quadro 9 - Contabilização do pagamento do imposto pelo plano de saúde.....	36

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	9
2 REFERENCIAL TEÓRICO E NORMATIVO.....	12
2.1 Tributo.....	12
2.2 Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).....	12
2.3 Lei Complementar nº 116/2003.....	14
2.3.1 Hipótese de incidência e fato gerador.....	14
2.3.2 Base de Cálculo.....	14
2.3.3 Sujeito ativo e passivo.....	15
2.3.4 Momento em que o imposto é devido (critério temporal).....	15
2.3.5 Local onde é devido.....	16
2.4 Lei Complementar nº 157/2016.....	17
3 METODOLOGIA.....	19
4 COLETA DE DADOS.....	22
4.1 Atualização da lista de serviços.....	22
4.2 Estabelecimento de alíquota mínima e proibição de benefícios fiscais.....	24
4.3 Do local de incidência do imposto.....	26
5 RESULTADOS DA PESQUISA.....	29
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	37
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	39
APÊNDICE A – Lista de serviços anexa à LC 116/2003.....	42

1 INTRODUÇÃO

As obrigações tributárias estão presentes em todas as fases da história do Brasil. Com o aumento das despesas por parte dos governos ao longo dos anos, os entes federativos cada vez mais são dependentes da arrecadação tributária, já que a exploração de atividade econômica por parte do Estado é bastante reduzida.

Segundo Carvalho (2010) Imposto, lato sensu, é tributo exigível independentemente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte, podendo ser definido como um tributo que tem por hipótese de incidência fato alheio a qualquer atuação do Poder Público.

A Constituição Federal de 1988 (CF/88), em seu artigo 156, inciso III, descreve que o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) ou apenas ISS, é de competência dos Municípios e também do Distrito Federal, e tem como fato gerador a prestação de serviços descritos na Lei Complementar nº 116 de 31 de julho de 2003 (LC 116/2003). Essa é responsável pelo regimento do tributo em todo território nacional. Sua importância nas finanças municipais vem crescendo de forma vigorosa nos últimos anos e até que uma reforma tributária seja efetivada em território nacional, os municípios se utilizam de diversas ferramentas para que, através do ISS, aumentem suas rendas.

De acordo com Barreto (2009), o ISSQN, por se tratar de uma das principais fontes de arrecadação municipal, tem sido expandido por todo o território nacional após a CF/88, que definiu a necessidade de lei orgânica para cada município.

Os contribuintes do imposto são as empresas ou profissionais autônomos que prestam o serviço tributável, mas os Municípios e o Distrito Federal podem atribuir às empresas ou indivíduos que tomam os serviços a responsabilidade pelo recolhimento do imposto. A alíquota utilizada é variável de um município para outro com ou sem estabelecimento fixo.

Em 29 de dezembro de 2016 foi publicada a Lei Complementar nº 157 (LC 157/2016), a qual trouxe consideráveis alterações na regulamentação do ISSQN no âmbito nacional. A nova lei teve como um dos principais objetivos ajustar a legislação referente ao tributo à atual realidade social e evitar a continuidade da guerra fiscal entre municípios (LUSTOZA; CASTRO; GOUVEA, 2017).

Conforme a LC 116/2003, em seu artigo 3º, em regra, o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador. No entanto, a LC 157/2016 escolheu alguns tipos de serviços

para determinar que, em relação a eles, o serviço passaria a ser considerado prestado no local do estabelecimento do tomador, ou seja, de quem contratou o serviço.

Por ser um assunto ainda muito recente e com estudos escassos sobre a nova legislação, nesse contexto surge a importância dessa pesquisa para a contabilidade. Dessa forma, com o intuito de aprofundar os estudos nesse assunto, foi estabelecida a seguinte questão de pesquisa: quais foram as mudanças no processo contábil e tributário relacionadas à nova legislação do ISS?

Após a promulgação da nova lei, que não levou em consideração as consequências práticas das alterações promovidas, está causando muitas dúvidas contábeis e polêmicas nos setores jurídicos, principalmente das operadoras de cartão de crédito ou débito; planos de saúde; financeiras de *leasing*; dos gestores públicos municipais e, também do Poder Judiciário, pois a nova norma transferiu a competência para o recolhimento do ISS do município do prestador do serviço para o município do tomador do serviço, incidente nas operações acima mencionadas.

A partir do problema de pesquisa um objetivo foi traçado: analisar as alterações na LC 116/2003, advindas da LC 157/2016, demonstrando as mudanças no processo contábil e tributário após a entrada em vigor da nova lei. A pesquisa ainda teve como objetivo, secundário, levantar as jurisprudências e o apontamento das decisões judiciais sobre o assunto.

A presente pesquisa se justifica pelas dificuldades na interpretação desta legislação municipal, principalmente pelo fato desta ter sido elaborada por legisladores e profissionais que não atuam na área contábil e, portanto, não convivem com a realidade do dia a dia. Partindo desta dificuldade, julga-se necessário um estudo mais aprofundado a respeito do assunto. Pelas alterações ocorridas através da LC 157/2016, muitas interpretações precisam ser feitas para que o entendimento do usuário seja esclarecido numa linguagem cotidiana.

A pesquisa se faz relevante, também, ao ser considerado que a publicação da LC 157/2016 ainda é recente, carecendo de maiores esclarecimentos e ampla divulgação dentro da comunidade científica e profissional. Esse trabalho poderá ainda ser uma fonte de consulta também para estudantes que desejam aprofundar seus conhecimentos, na área tributária e contábil, relacionados ao ISSQN.

Além desta introdução, o estudo possui mais cinco capítulos. O capítulo 2 apresenta o referencial teórico e normativo da pesquisa, em que foram utilizadas pesquisas bibliográficas, que contempla a Constituição Federal de 1988, a legislação tributária, doutrina e jurisprudência, destacando as principais alterações ocorridas após entrada em vigor da LC

157/2016. A metodologia utilizada no estudo é apresentada no capítulo 3. No capítulo 4, é realizada a coleta dos dados e informações necessárias, para que no capítulo 5 se desenvolva a análise dos resultados, destacando as principais mudanças no processo contábil e tributário. Por fim, no último capítulo, serão apresentadas as considerações finais, contribuições do estudo, limitações e sugestões para futuros trabalho, seguidas das referências bibliográficas utilizadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO E NORMATIVO

2.1 Tributo

Aliado ao aumento da carga tributária, ao surgimento de novos tributos e o aumento da tecnologia dos órgãos públicos, os tributos têm se mostrado o principal meio para o equilíbrio financeiro existente nos Municípios, nos Estados e na União.

A tributação apresenta-se, assim, como o meio para a obtenção dos recursos necessários à satisfação das necessidades coletivas, pelo que a cobrança de tributos tem finalidade eminentemente social: seja de natureza jurídica, econômica, administrativa ou política

O direito tributário brasileiro é embasado no poder imperial do Estado, distribuído entre as pessoas jurídicas do direito público como a União, os Estados membros, os Municípios e o Distrito Federal, autônomos e submetidos às regras constitucionais, dando-lhes competência para cobrar e exigir tributos. Tem como contrapartida as pessoas físicas e jurídicas devendo pagar os tributos, de forma que não contrarie os direitos e garantias individuais, que tem aplicação imediata e se sobrepõem sobre os demais direitos (DIFINI, 2008).

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 18. Compete:

- à União, instituir, nos Territórios Federais, os impostos atribuídos aos Estados e, se aqueles não forem divididos em Municípios, cumulativamente, os atribuídos a estes;
- ao Distrito Federal e aos Estados não divididos em Municípios, instituir, cumulativamente, os impostos atribuídos aos Estados e aos Municípios.

Como quase todo sistema, o direito tributário é sucessível a excessos e o governo no uso de suas atribuições menciona a importância da arrecadação dos impostos para justificar tal abuso. O artigo 18 legaliza tal cobrança no CTN ao dar poderes à instituição dos impostos.

2.2 Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é um imposto municipal, ou seja, somente os Municípios têm competência para instituí-lo, conforme art. 156, Inc. III, da

Constituição Federal de 1988. A única exceção é o Distrito Federal, unidade da federação que tem as mesmas atribuições dos Estados e dos Municípios.

Após a criação do ISSQN a primeira legislação que regulamentou o imposto foi o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), sofrendo posteriormente alterações pela Constituição de 1967, Decreto 406/1968, Lei Complementar 56/1987, até finalmente chegar aos moldes atuais com a Constituição Federal de 1988 e a Lei Complementar nº 116/2003.

Durante todo o período desde a sua criação até os dias atuais, tanto os Municípios quanto os contribuintes ainda tem dúvidas, principalmente pelos posicionamentos doutrinários, jurisprudencial entre outros.

Inicialmente vale destacar que a Constituição Federal de 1946 fortaleceu financeiramente os Municípios por suas inovações no sistema tributário, dando-lhes maior autonomia financeira em relação aos Estados, mesmo não prevendo o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza.

O nascimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza ocorreu em 1º de dezembro de 1965 com a Emenda Constitucional nº 18 que reformou o sistema tributário brasileiro. O artigo 15 da Emenda Constitucional nº 18 de 1965, trouxe ao sistema tributário um novo imposto que iria suprimir alguns impostos previstos na Constituição Federal de 1946.

Art. 15. Compete aos Municípios o imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União e dos Estados.

Parágrafo único. Lei complementar estabelecerá critérios para distinguir as atividades a que se refere este artigo das previstas no art. 12.

Atualmente, a CF/88, prevê em seu Título VI, Capítulo I, Seção V, quais são os impostos que podem ser cobrados pelos Municípios. Encontrando-se previsto no art. 156, inciso III, que compete aos Municípios instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em LC: “Compete aos Municípios instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.”

Depois da CF/88 os municípios ficaram obrigados a ter sua própria lei orgânica para regime interno. Como se não bastasse a tumultos provocados por inúmeras leis e variados diferentes legislações, após a LC 116/2003, os municípios também tiveram que reger a legislação de seu ISS dentro de Lei ou Decreto.

2.3 Lei Complementar nº 116/2003

Com a partilha das competências tributárias realizadas pelo poder constituinte originário, coube aos Municípios e ao Distrito Federal, a instituição do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, como já era previsto anteriormente, apenas mantendo o que já vinha ocorrendo desde a instituição do Imposto sobre Serviços.

A Constituição Federal de 1988 delegou à lei complementar a função de dar vida ao imposto previsto no artigo 156, inciso III da Carta Magna, prevendo nesta lei complementar as hipóteses de incidência, base de cálculo, sujeito ativo e passivo da relação tributária, momento em que o imposto será devido e por fim o local onde é devido.

2.3.1 Hipótese de incidência e fato gerador

Os serviços que podem ser tributados pelo Imposto Sobre Serviços, são os previsto na lista anexa da Lei Complementar 116/2003, excluindo os serviços sujeitos ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

Para Ataliba (2012, p.58), a hipótese de incidência “é primeiramente a descrição legal de um fato: é a formulação hipotética, prévia, genérica, contida na lei, de um fato”, sendo a norma abstrata cabe ao interprete desenhá-la de forma a moldar sua estrutura, para que possamos analisá-la de uma forma mais simples, sendo para ter a norma uma eficácia deve conter todos os requisitos da hipótese de incidência.

2.3.2 Base de Cálculo

De acordo com o artigo 7º da LC nº 116/03, a base de cálculo do imposto é o preço do serviço. Para Machado (2011, p.410) o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza tem a função predominantemente fiscal. O ilustre professor ainda nos explica que o tributo pode ser fiscal, extrafiscal e para-fiscal, o tributo é fiscal quando sua função é arrecadatória, extrafiscal

quando sua função e a intervenção econômica do Estado e parafiscal quando a arrecadação é destinada ao custeio de atividades que não integram a função do Estado (MACHADO, 2011, p.67).

Em suma, de acordo com Barreto (2009), a base de cálculo consiste na descrição legal de um padrão ou unidade de referência que possibilita a quantificação da grandeza financeira do fato tributário.

2.3.3 Sujeito ativo e passivo

No polo ativo da obrigação tributária está o titular do direito de exigir e arrecadar o tributo, sendo este o sujeito ativo da relação tributária. O sujeito ativo da obrigação tributária em regra é a pessoa jurídica de direito público determinada na própria legislação tributária, podendo ainda ser delegado à competência para a pessoa jurídica de direito privado em casos específicos, todavia, Carvalho (2011) não encontra obstáculos para que o sujeito ativo da relação tributária seja uma pessoa física. Já para Ataliba (2012 p.80), o sujeito ativo é discricionário, devendo a pessoa jurídica ter interesse público.

No caso da LC 116/2003 os Municípios receberam do poder constituinte a competência tributária para instituir o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, conforme o inciso III do artigo 156 da Constituição Federal.

Os contribuintes do imposto são as empresas ou profissionais autônomos que prestam o serviço tributável, mas os municípios e o Distrito Federal podem atribuir às empresas ou indivíduos que tomam os serviços a responsabilidade pelo recolhimento do imposto.

Carvalho (2010, p.372) conceitua o sujeito passivo da seguinte forma:

Sujeito passivo da relação jurídica é a pessoa – sujeito de direitos – física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento da prestação: pecuniária, nos nexos obrigacionais; e insuscetível de avaliação patrimonial, nas relações que veiculam meros deveres instrumentais ou formais.

2.3.4 Momento em que o imposto é devido (critério temporal)

O critério temporal esta diretamente vinculada ao momento em que a hipótese de incidência ocorre, ou seja, no caso do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza o fato ocorre no momento da prestação do serviço, sendo que cada vez que for executado o serviço,

será realizado o fato imponible, a obrigação nasce cada vez que o contribuinte (sujeito passivo da relação tributária) presta o serviço.

Ataliba (2012, p.103) divide ainda o aspecto temporal em duas hipóteses, sendo a primeira a que prevê o momento exato para a ocorrência e as que não prevêem esse momento.

Carvalho (2010, p.331) define o critério temporal como:

Compreendemos critério temporal da hipótese tributária como o grupo de indicações, contidas no suposto da regra, e que nos oferecem elementos para saber, com exatidão, em que preciso instante acontece o fato descrito, passando a existir o liame jurídico que amarra devedor e credor, em função de um objeto – o pagamento de certa prestação pecuniária.

O aspecto temporal tem a função de determinar o momento exato em que será devido o tributo, assim, a lei poderá prever o momento exato da incidência do tributo ou caso a legislação for omissa o aspecto temporal deverá ser considerado no momento em que ocorrer o aspecto material da hipótese de incidência.

2.3.5 Local onde é devido

O Imposto Sobre Serviços oferece diversas faces e divergência no momento do lançamento do tributo, quando dois entes estabelecem-se competentes para arrecadar o tributo, tendo em vista a multiplicidade de Municípios brasileiros, sendo o Imposto Sobre Serviços, o tributo mais polêmico por apresentar uma série de conflitos de competência entre os entes tributantes.

A lei complementar 116/2003 prevê no artigo 3º onde será devido o Imposto Sobre Serviços, ressaltando ainda as exceções:

Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:

O conflito ocorre no momento de estabelecer o local do estabelecimento prestador, assim é comum que dois ou mais Municípios acabem por tributar o mesmo contribuinte (sujeito passivo), ocorrendo assim à bitributação, que é a cobrança do tributo por dois entes tributantes distintos.

A LC 157/2016 não traz critérios para identificar quem são os tomadores de serviços e cada município pode ter uma interpretação diferente. No caso dos fundos de investimentos, por exemplo, alguns municípios consideram o fundo como o tomador. Mas há municípios que entendem que os tomadores são os cotistas. A legislação federal não resolve o problema da guerra fiscal.

2.4 Lei Complementar nº 157/2016

Em 29 de dezembro de 2016 foi publicada a Lei complementar 157, que altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992 (Lei de Improbidade Administrativa), e a Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, que “dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências.

Um dos principais objetivos visados pela LC 157/2016 foi de ajustar a legislação referente ao ISS à atual realidade social e evitar a continuidade da guerra fiscal entre municípios.

Inicialmente destaca-se a fixação de alíquota mínima para tributação entre as alterações a partir da LC 157/2016.

Conforme art. 2º da LC/157/2016 a LC 116/2003 passa a vigorar acrescida do seguinte artigo 8º-A: “A alíquota mínima do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento)”.

A nova legislação adicionou um artigo à LC nº 116/2003, o qual determinou que a alíquota mínima do ISS é de 2%, vedando a concessão de quaisquer benefícios que resultem em carga tributária inferior a este percentual, com algumas exceções.

Com a supressão do veto presidencial pelo Congresso Nacional e a republicação da parcela vetada da LC 157/2016, está em vigor, desde 1º de julho de 2017, a norma que desloca a competência para o recolhimento do ISS incidente sobre as operações de *leasing*, cartões de crédito e planos de saúde do município do prestador do serviço para o município do tomador do serviço.

Segundo Nascimento e Accioly (2017), as operadoras de cartão de crédito, planos de saúde e financeiras de *leasing* terão que se cadastrar e prestar informações sobre suas operações em cada um dos municípios em que estiverem domiciliados todos os seus clientes.

Considerando que o Brasil tem mais de 5.500 municípios, portanto, mais de 5.500 Códigos Tributários Municipais, com modelos de obrigações acessórias distintas e muitas diversas por seus descumprimentos.

Não é preciso esforço para prever o enorme custo financeiro e trabalho contábil que isso provocará, devido a necessidade de modificações em sistemas, dentre outros.

3 METODOLOGIA

Considerando que o objetivo deste trabalho é analisar as alterações na LC 116/2003, advindas da LC 157/2016, apresentando as mudanças no processo contábil e tributário após a entrada em vigor da nova lei, o estudo se baseou em uma pesquisa de caráter descritivo exploratório, com abordagem qualitativa e procedimento de pesquisa bibliográfica.

Conforme Gil (2010), as pesquisas são classificadas, quanto aos objetivos, como descritivas, quando possuem a finalidade de descrever características de determinada população ou fenômeno ou de estabelecer relações entre variáveis.

Através da análise da LC 157/2016, descreve-se as principais mudanças questionáveis advindas desta lei, a fim de dirimir os questionamentos dos usuários, contribuintes e suas implicações na contabilidade. Isto se dará por partes, de acordo com a disposição dos temas dentro da própria lei, mantendo assim uma ordem lógica e de fácil entendimento.

Ainda para Gil (2010), pesquisas exploratórias têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou constituir hipóteses. Têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições.

Esse estudo é considerado, do ponto de vista da abordagem do problema, como uma pesquisa qualitativa tendo em vista que realiza observações mais aprofundadas do assunto e não se utiliza de tratamento estatístico aos dados levantados.

Nas abordagens qualitativas, de acordo com Minayo, Deslandes e Gomes (2002), há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito, que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Não requerem o uso de métodos e técnicas estatísticas.

Para atingir tal objetivo, a metodologia principal foi a revisão bibliográfica de artigos, livros e julgados sobre o tema e a revisão normativa, identificando as leis pertinentes. Na coleta de dados são utilizados os procedimentos de pesquisa bibliográfica e de pesquisa documental, principalmente o objeto deste estudo, a LC 157/2016 e suas implicações.

Quanto aos procedimentos, Gil (2010) afirma que a pesquisa bibliográfica tem como principal objetivo explicar um determinado problema a partir de referências teóricas encontradas em artigos, livros, dissertação, teses. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental.

A pesquisa documental, conforme Gil (2010) vale-se de materiais que não receberam ainda tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos

da pesquisa. Beuren et al. (2005, p.89) destacam, ainda, que a notabilidade da pesquisa “é justificada no momento em que se podem organizar informações que se encontrem dispersas, conferindo-lhes uma nova importância como fonte de consulta”.

O método utilizado para a realização da pesquisa foi a apresentação e análise das principais mudanças trazidas pela LC 157/2016 que interfere na contabilidade, juntamente com outros diplomas legais de matéria tributária, e compará-los a legislação anteriormente aplicada através da LC 116/2003.

O trabalho desenvolveu-se por meio da análise das duas leis mencionadas, para identificação das modificações empreendidas no procedimento adotado anteriormente à vigência da nova lei, já que o tema é relativamente novo e é carente em obras que tratem do assunto.

Primeiramente, para a coleta de dados, foram listadas as alterações na LC 116/2003 advindas da LC 157/2016, apresentando as principais mudanças oriundas da nova lei. As mudanças de interesse para a contabilidade foram destacadas e teve seu estudo aprofundado, através de pesquisas bibliográficas, utilizando livros, artigos, doutrinas, sites virtuais e legislações. As mudanças elencadas foram:

- a) atualização da lista de serviços;
- b) estabelecimento de alíquota mínima e proibição de benefícios fiscais;
- c) alteração do local de incidência do imposto para determinadas atividades, tais como: planos de assistência médica, hospitalar, odontológica e veterinária; administração de cartões de débito e crédito; administração de fundos e consórcios; e agenciamento, corretagem ou intermediação de operações de *leasing*.

Foi confeccionado, também, um quadro resumo comparando a lista de serviço antes e após a promulgação da LC 157/2016, com a criação e modificação de alguns serviços que passaram a incidir o ISS. A atualização da lista de serviços se fez necessária, pois a última alteração da lista aconteceu há 14 anos. Serviços que anteriormente não eram tão representativos, por exemplo, os serviços de tatuagens, piercings (subitem 6.06), ou que sequer existiam, como o Uber e 99Taxis, concorrentes do tradicional táxi, foram introduzidos no subitem 16.02 da lista de serviços.

Ressalta-se que, devido o assunto ser muito recente, poucos trabalhos foram encontrados sobre a questão em estudo, e ainda, não se teve na prática os resultados da aplicabilidade direta da nova lei. Em função disso, com a finalidade de facilitar o entendimento, durante os resultados da pesquisa foram criados exemplos práticos de situações cotidianas de empresas que diretamente foram afetadas com as mudanças. Para elucidar,

foram escolhidas 2 (dois) tipos de empresas de ramos distintos. A empresa “PRATACARD” que é administradora de cartão de crédito/débito e a empresa “UNIVERD” que oferece serviço de plano de saúde.

Esses ramos de atuação das empresas foram escolhidos pelo fato de serem as atividades que tiveram o local de incidência do ISS alterado, da sede da empresa para o local do tomador do serviço.

Nos exemplos criados, procurou-se diversificar as cidades sedes das empresas, bem como os domicílios dos seus respectivos clientes (tomadores dos serviços), a fim de haver diferenciação de alíquotas aplicadas, conforme lei orgânica de cada município sede. Com essas situações exemplificativas, pode-se observar na prática as mudanças no processo contábil e tributário, além dos acréscimos dos encargos das diversas obrigações acessórias que as empresas tiveram a partir da nova lei.

No decorrer da pesquisa, foram levantadas diversas críticas de profissionais da área da contabilidade e do direito sobre as mudanças provindas da nova lei, incluindo alguns questionamentos jurídicos sobre o assunto, que está sendo considerado bastante polêmico entre os estudiosos. Os questionamentos que envolvem a matéria tributária e se relaciona com a contabilidade foram expostos no decorrer do trabalho, juntamente com os diplomas legais.

Esses questionamentos jurídicos se potencializam devido ao fato do Presidente da República ter vetado dispositivos polêmicos da lei, porém o veto presidencial foi derrubado pelo Congresso Nacional. Para elucidar essa situação, foi elaborado um quadro mostrando os dispositivos vetados pelo Presidente e os seus respectivos motivos.

Por fim, uma vez identificadas as modificações, foram avaliados os efeitos das mudanças para os contribuintes, para o fisco e suas implicações mais relevantes para a contabilidade, seja quanto ao valor pago, seja quanto à complexidade do processo de apuração do imposto devido e a qual município é devido.

4 COLETA DE DADOS

A Lei Complementar nº 157/2016 promoveu alterações e incluiu dispositivos nas Leis Complementares nº 116/2003, nº 63/1990 e na Lei nº 8.429/1992, que tratam, respectivamente, sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e, ainda, sobre a Lei de Improbidade Administrativa.

Nesse trabalho são analisadas as alterações na LC 116/2003 advindas da LC 157/2016, apresentando as mudanças no processo contábil e tributário. Foram levantados também os questionamentos jurídicos após a entrada em vigor da nova lei. Dentre todas as alterações trazidas pela LC, podemos destacar as principais:

- a. Inclusão de novos itens na lista de serviços, os quais não constavam na lista anterior, trazida pela LC nº 116/2003;
- b. Fixação da alíquota mínima efetiva para cobrança do imposto, a qual não pode ser inferior a 2%;
- c. A tipificação da concessão de benefícios que resultem em ISS inferior a 2% como ato de improbidade administrativa e a determinação de que, para quaisquer serviços, na hipótese de o Município do prestador instituir alíquota inferior a 2%, a competência para a arrecadação do ISS passa a ser do Município em que situado o tomador dos serviços; e
- d. Para as atividades de (i) planos de assistência médica, hospitalar, odontológica e veterinária; (ii) administração de cartões de débito e crédito; (iii) administração de fundos e consórcios; e (iv) agenciamento, corretagem ou intermediação de operações de *leasing*, *factoring* e *franchising*, o Município competente para cobrança do ISS deixa de ser aquele em que domiciliado o prestador e passa a ser aquele onde estiver situado o tomador dos serviços.

4.1 Atualização da lista de serviços

Com a atualização da nova lista de serviços, foram incluídos e mantidos serviços questionáveis à luz de jurisprudência ainda pendente de definição no Supremo Tribunal Federal. Esses itens estão envolvidos em situações que mais se assemelham à locação ou cessão de direitos, ao invés da prestação de serviços propriamente dita.

Exemplos de serviços que continuam dando margem a esta discussão são:

- a. Subitem 3.02 “cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda”;

b. Serviços incluídos nos itens 1.09 “disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdo de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet”. Neste item incluem o Netflix e o Spotify, muito usados hoje em dia; e

c. Subitem 25.05 “cessão de uso de espaços em cemitérios para sepultamento”.

Alguns escritórios de advocacia, já se posicionam contra esta tributação e orientam seus clientes a questionar judicialmente. O principal argumento para alegar ser a cobrança indevida é que os serviços se caracterizam por prestações de obrigações de fazer. No caso das empresas como Netflix e Spotify, no entanto, estas não estão obrigadas a prestar uma obrigação de fazer. Na verdade, estão obrigadas a prestar uma obrigação de dar (SANTHIAS, 2017).

O Superior Tribunal Federal, ao julgar o ISS que se pretendia cobrar da locação de bens móveis, adotou a premissa que a obrigação de “dar” não se caracteriza como serviço. A partir de então, foi editada a Súmula Vinculante nº 31, a qual proíbe a cobrança de ISS sobre a locação de bens móveis, por se tratar de obrigação de dar e não de fazer (SANTHIAS, 2017).

“É inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS sobre operações de locação de bens móveis” (BRASIL, 2010).

Abaixo encontram-se os itens que foram alterados e sua comparação com a redação original.

Quadro 1 - Alterações na lista de serviços da LC 116/2003 com o advento da LC 157/2016

ANTES DA LC 157/2016	ATUALMENTE
1.03 – Processamento de dados e congêneres.	1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres.
1.04 – Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos.	1.04 - Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo tablets, smartphones e congêneres.
Não havia.	1.09 - Disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (exceto a distribuição de conteúdos pelas prestadoras de Serviço de Acesso Condicionado, de que trata a Lei nº 12.485, de 12 de setembro de 2011, sujeita ao ICMS).
Não havia.	6.06 - Aplicação de tatuagens, piercings e congêneres.
7.16 – Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres.	7.16 - Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação, reparação de solo, plantio,

	silagem, colheita, corte e descascamento de árvores, silvicultura, exploração florestal e dos serviços congêneres indissociáveis da formação, manutenção e colheita de florestas, para quaisquer fins e por quaisquer meios.
11.02 – Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas.	11.02 - Vigilância, segurança ou monitoramento de bens, pessoas e semoventes.
13.05 – Composição gráfica, fotocomposição, clichêria, zincografia, litografia, fotolitografia.	13.05 - Composição gráfica, inclusive confecção de impressos gráficos, fotocomposição, clichêria, zincografia, litografia e fotolitografia, exceto se destinados a posterior operação de comercialização ou industrialização, ainda que incorporados, de qualquer forma, a outra mercadoria que deva ser objeto de posterior circulação, tais como bulas, rótulos, etiquetas, caixas, cartuchos, embalagens e manuais técnicos e de instrução, quando ficarem sujeitos ao ICMS.
14.05 – Restauração, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.	14.05 – Restauração, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, plastificação, costura, acabamento, polimento e congêneres de objetos quaisquer.
Não havia.	14.14 - Guincho intramunicipal, guindaste e içamento.
16.01 - Serviços de transporte de natureza municipal.	16.01 - Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros.
Não havia.	16.02 - Outros serviços de transporte de natureza municipal.
Não havia.	17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita).
25.02 – Cremação de corpos e partes de corpos cadavéricos.	25.02 - Translado intramunicipal e cremação de corpos e partes de corpos cadavéricos.
Não havia.	25.05 - Cessão de uso de espaços em cemitérios para sepultamento.

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da LC 116/2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 10 maio 2018.

4.2 Estabelecimento de alíquota mínima e proibição de benefícios fiscais

A LC 157/2016, a fim de resolver a guerra fiscal entre os municípios, estabeleceu em seu texto a alíquota mínima para cobrança do ISS.

Segundo Quirius (2018), embora a Constituição Federal já determinasse 2% de alíquota mínima para o ISS, alguns municípios, visando atrair mais investimentos ao seu território, indiretamente, burlavam esta regra, mantendo a alíquota de 2%, mas concedendo

incentivos para reduzir a carga tributária, como, por exemplo, redução da base de cálculo, de modo que a alíquota efetiva do tributo seria inferior a 2%.

Com o advento da LC 157/2016, a regra foi aperfeiçoada, dando um prazo de um ano para os municípios adequarem sua legislação interna, caso não o façam, isso pode constituir, para os responsáveis, ato de improbidade administrativa, com perda da função pública, suspensão dos direitos políticos e multa civil de até 3 vezes o valor do benefício financeiro ou tributário concedido em desacordo com a lei complementar (QUIRIUS 2018).

As alterações trazidas indicam que se tornarão nulas as leis ou atos de município que não respeitarem as disposições acima, além de ser considerado ato de improbidade administrativa qualquer ação ou omissão de autoridade administrativa que conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário contrário ao que dispõe o art. 8º-A da LC 116/2003 (SANTHIAS, 2017).

Desse modo, Lustoza, Castro, Gouvea (2017) “os Prefeitos precisam analisar e adequar a legislação municipal às regras impostas pela legislação complementar, sob pena de responsabilidade, independentemente do tempo em que a prática se estabeleceu.”

A finalidade de tal medida foi de evitar a guerra fiscal que estava ocorrendo entre os municípios vizinhos, que diminuía as alíquotas do imposto para atrair novas empresas.

Alexandre (2016, p.678) explica como essa prática pode ocorrer:

A maneira mais comum como se dava a guerra fiscal do ISS era os Municípios estipularem alíquotas irrisórias para o tributo, atraindo empresas para os respectivos territórios, uma vez que a competência para a cobrança era, em regra, do Município em que estava domiciliado o prestador de serviço. Noticiou-se, por exemplo, que Municípios da região metropolitana de São Paulo reduziram a alíquota do ISS para 0,5% (meio ponto percentual), o que equivalia a um décimo do que era cobrado na Capital. Dessa forma, as empresas que mudassem formalmente suas sedes para tais Municípios gozariam de uma redução de 90% (noventa por cento) na carga relativa ao tributo. No final das contas, todos os Municípios acabavam perdendo, pois quem tem um aparente ganho, sujeita-se a perdas futuras, uma vez que os demais Municípios também entrarão na guerra.

A Emenda Constitucional nº 37/2002 alterou o art. 156, § 3º, I, da CF/88 e passou a permitir expressamente que o legislador infraconstitucional tratasse sobre o tema.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Na prática, a previsão da alíquota mínima em 2% não representa uma novidade, pois o ADCT da CF/88 já previa que a alíquota mínima do ISS seria de 2%.

Art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo: (Incluído pela EC 37/2002)

I – terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968; (Incluído pela EC 37/2002)

II – não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I. (Incluído pela EC 37/2002)

4.3 Do local de incidência do imposto

No que se refere à alteração da competência para cobrar o tributo no local da prestação, há dois impactos que serão sentidos: aumento da arrecadação por parte dos municípios menores; e aumento dos custos operacionais para os prestadores atingidos, refletindo diretamente na atividade e no preço praticado.

A nova regra atinge serviços altamente pulverizados, tais como cartão de crédito ou débito, planos de saúde e fundos de investimentos.

Antes do advento da LC 157/2016, os prestadores de serviços recolhiam o ISS para o município onde estava localizada sua sede ou estabelecimento prestador, com a nova regra passarão a recolher o ISS para cada um dos municípios que atuam no território nacional, ou seja, para cada município onde for prestado o serviço. Isso torna ainda mais complexo o controle e apuração do imposto além de contribuir para a guerra fiscal em face das peculiaridades de cada serviço.

Ataliba (2012) esclarece que no Brasil são inúmeros os problemas referentes ao local da hipótese de incidência do tributo, principalmente no que tange a competência municipal de cobrar os tributos, haja vista, que existem diversas empresas localizadas em um município que prestam suas atividades em outros municípios.

A regra estabelecida no artigo 3º da LC 116/2003 é que o serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do

estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto em algumas hipóteses explícitas na lei.

A LC 157/2016 ampliou esse rol, incluindo os seguintes dispositivos abaixo:

Art 3º da LC 116/03:

XXIII - do domicílio do tomador dos serviços dos subitens 4.22, 4.23 e 5.09;

XXIV - do domicílio do tomador do serviço no caso dos serviços prestados pelas administradoras de cartão de crédito ou débito e demais descritos no subitem 15.01;

XXV - do domicílio do tomador dos serviços dos subitens 10.04 e 15.09.

4.22 – Planos de medicina de grupo ou individual e convênios para prestação de assistência médica, hospitalar, odontológica e congêneres.

4.23 – Outros planos de saúde que se cumpram através de serviços de terceiros contratados, credenciados, cooperados ou apenas pagos pelo operador do plano mediante indicação do beneficiário.

5.09 – Planos de atendimento e assistência médico-veterinária.

10.04 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de arrendamento mercantil (*leasing*), de franquia (*franchising*) e de faturização (*factoring*).

15.01 – Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres.

15.09 – Arrendamento mercantil (*leasing*) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e demais serviços relacionados ao arrendamento mercantil (*leasing*).

Essa alteração da lei é considerada o ponto mais polêmico e que possivelmente vai gerar várias discussões judiciais. Essas alterações interferem diretamente na contabilidade da empresa, com aumento e adequação de custos operacionais, o que impacta na atividade e preço praticado do serviço prestado.

Em um primeiro momento, vários dispositivos foram vetados pelo Presidente da República, apresentado as seguintes justificativas, como seguem abaixo:

Quadro 2 - Dispositivos vetados pelo Presidente da República e seus motivos

Dispositivos do Projeto de Lei do Senado nº 386 de 2012 vetados pelo Presidente da República	Razões do veto
Art. 3º, inc. XXIII - do domicílio do tomador dos serviços dos subitens 4.22, 4.23 e 5.09;	O dispositivo comportaria uma potencial perda de eficiência e de arrecadação tributária, além de pressionar por elevação do valor dos planos de saúde, indo de encontro à estratégia

	governamental de buscar alternativas menos onerosas para acesso aos serviços do setor.
Art. 3º, inc. XXIV - do domicílio do tomador do serviço no caso dos serviços prestados pelas administradoras de cartão de crédito ou débito e demais descritos no subitem 15.01; Art. 6º, § 4º - No caso dos serviços prestados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, descritos no subitem 15.01, os terminais eletrônicos ou as máquinas das operações efetivadas deverão ser registrados no local do domicílio do tomador do serviço.	Os dispositivos comportariam uma potencial perda de eficiência e de arrecadação tributária, além de redundar em aumento de custos para empresas do setor, que seriam repassados ao custo final, onerando os tomadores dos serviços.
Art. 3º, inc. XXV - do domicílio do tomador dos serviços dos subitens 10.04 e 15.09. Art. 6º, § 3º - No caso dos serviços descritos nos subitens 10.04 e 15.09, o valor do imposto é devido ao Município declarado como domicílio tributário da pessoa jurídica ou física tomadora do serviço, conforme informação prestada por este.	Os dispositivos contrariam a lógica de tributação desses serviços, que deve se dar no local onde ocorrem a análise do cadastro, o deferimento e o controle do financiamento concedido, e não em função do domicílio do tomador dos serviços.
Art. 3º, §4º - Na hipótese de descumprimento do disposto no caput ou no § 1º, ambos do art. 8º-A desta Lei Complementar, o imposto será devido no local do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado. Art. 6º, §2º, inc. III - a pessoa jurídica tomadora ou intermediária de serviços, ainda que imune ou isenta, na hipótese prevista no § 4º do art. 3º desta Lei Complementar.	Os dispositivos imputariam elevado custo operacional às empresas. Além disso, a definição da competência tributária deve vir expressamente definida em lei complementar, não cabendo sua definição a posteriori, como pode ocorrer nas hipóteses previstas pelos dispositivos.

Fonte: Elaboração própria, a partir das informações disponíveis em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/Msg/VEP-720.htm>. Acesso em: 22 maio 2018.

Porém o veto presidencial não foi aprovado pelo Congresso Nacional e a cobrança do ISS é feita no município do domicílio dos clientes de administração de fundos e consórcios, cartões de crédito e débito, *leasing* e de planos de saúde; e não mais no município do estabelecimento que presta esses serviços.

O Congresso Nacional veio a derrubar o veto presidencial, sob a alegação principal de que tal medida contribuiria para a descentralização da arrecadação do imposto, beneficiando mais Municípios e “democratizando” a distribuição das receitas, que até hoje vinham sendo em sua maioria destinadas a apenas 35 municípios no país (OLIVEIRA; DAVID, 2017).

5 RESULTADOS DA PESQUISA

Com as mudanças providas da LC 157/16, aumenta a complexidade de apuração e pagamento do ISS para determinados serviços, pois o domicílio do tomador do serviço pode ser diferente do município em que a empresa prestadora do serviço está sediada, ocorrendo variação de alíquotas do imposto.

A dificuldade aumenta ainda mais quando se tem que planejar e gerenciar os custos da empresa. Com um mercado cada vez mais competitivo, as empresas, ao mesmo tempo em que tentam minimizar os seus custos, não podem aumentar os seus serviços com valores superiores ao da concorrência. Em função disso, os contadores das administradoras de fundos de investimentos, de cartão de crédito ou débito; planos de saúde; financeiras de *leasing* necessitam realizar um trabalho minucioso, a fim de prever os possíveis municípios dos seus clientes e estimar alíquota “média” que deverá ser aplicada para compor o custo do serviço, pois pode haver uma diferenciação de 2% a 5%, conforme a LC 116/2003:

Art. 8º. As alíquotas máximas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza são as seguintes:
II – demais serviços, 5% (cinco por cento).
Art. 8º-A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento).

Para o tributarista Thiago Sarraf (apud RACANICCI, 2018), avalia que a mudança aumenta a complexidade de apuração e pagamento do ISS. Consequentemente, crescem as despesas das empresas com contabilidade e outras áreas dedicadas à tributação. A tendência é que os custos sejam repassados em forma de preço aos consumidores, pelo fato de termos no Brasil mais de 5.500 municípios.

As empresas prestadoras de serviços que foram de uma forma ou de outra atingidas pelas atualizações deverão reestruturar seus custos e controles.

Além disso, algumas prestadoras de serviços afetadas já divulgaram inclusive que estudam cessar o atendimento a clientes de determinados municípios, especialmente os menores e mais distantes dos grandes centros urbanos, por se tornar inviável financeiramente o cumprimento fiscal da norma (OLIVEIRA; DAVID, 2017).

Diante disso, já iniciaram diversas ações judiciais questionando as alterações que modificaram a competência para a exigência do ISS relativo a serviços administradoras de fundos, de cartão de crédito/débito e de planos de saúde. Dentre elas enquadra a Ação Direta

de Inconstitucionalidade (ADI nº 5.835, de 28 de março de 2018, que tramita no Supremo Tribunal Federal (STF).

O ministro do STF, Alexandre de Moraes, através de concessão de liminar suspendeu o artigo 1º da LC 157/2016, na parte que modificou o artigo 3º, incisos XXIII, XXIV e XXV, e os parágrafos 3º e 4º do artigo 6º da LC 116/2003 para determinar que o ISS será devido no município do tomador do serviço, em relação aos serviços (i) de planos de medicina de grupo ou individual; (ii) de administração de fundos quaisquer e de carteira de cliente; (iii) de administração de consórcios; (iv) de administração de cartão de crédito ou débito e congêneres; (v) de arrendamento mercantil.

Para o ministro, estão presentes os requisitos para a concessão da liminar diante da dificuldade na aplicação da nova legislação, com ampliação dos conflitos de competência entre municípios e afronta ao princípio constitucional da segurança jurídica. A decisão suspende também, a eficácia de toda legislação local editada para complementar a lei nacional (BRASIL, 2018a). Essa alteração exigiria que a nova lei apontasse com clareza o conceito de “tomador de serviços”, correndo o risco de eventual dupla tributação dos municípios.

Na ação, a Confederação Nacional do Sistema Financeiro (CONSIF) e a Confederação Nacional das Empresas de Seguros Gerais, Previdência Privada e Vida, Saúde Suplementar e Capitalização questionam dispositivos da LC 116/2003 alterados pela LC 157/2016. Os pontos questionados determinam que o ISS será devido no município do tomador do serviço no caso dos planos de medicina em grupo ou individual, de administração de fundos e carteira de clientes, de administração de consórcios, de administração de cartão de crédito ou débito e de arrendamento mercantil (*leasing*) (BRASIL, 2018b).

Segundo o ministro Alexandre de Moraes, a ausência da definição clara do conceito de “tomador de serviços, somada à edição de diversas leis municipais divergentes sobre o tema prestes a entrar em vigor, acabará por gerar dificuldade na aplicação da lei complementar federal questionada. Isso ampliaria conflitos de competência entre os municípios e comprometeria a regularidade da atividade econômica dos setores atingidos (BRASIL, 2018b).

Já na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 499, a Confederação Nacional de Saúde, Hospitais e Estabelecimentos e Serviços (CNS) questiona a regra que alterou o local de recolhimento do tributo, que deixou de ser o município da sede da operadora do plano e passou a ser o do município do tomador do serviço. O principal argumento da entidade é a dificuldade e maior custo que a nova regra vai impor às operadoras, uma vez que resultará em um grande aumento das obrigações acessórias a serem

cumpridas pelas operadoras e que terão de se relacionar com todos os fiscos municipais onde existem tomadores de serviços, ou seja, potencialmente todos os municípios brasileiros. A alteração é bastante significativa: os planos de saúde e odontológicos deixarão de recolher o ISS no domicílio da companhia gestora de planos para, então, recolher no local dos tomadores de serviços, espalhados por todos os municípios brasileiros (BRASIL, 2017).

A entidade alega ainda que a norma significa violação ao princípio da capacidade colaborativa do contribuinte, da praticabilidade tributária, livre iniciativa e da razoabilidade e proporcionalidade na tributação. Lembra que o conjunto de obrigações tributárias deve estar alinhado com um custo razoável e proporcional para que o contribuinte consiga fazer frente à imposição (BRASIL, 2017).

Segundo Socuglia (2017), isso levaria uma grande estrutura operacional para possibilitar um novo modelo de arrecadação tributária, o que certamente implicaria um aumento dos custos dos serviços.

Em função das discussões jurídicas e contábeis acima mencionadas, a pesquisa demonstra que está ocorrendo diversos questionamentos jurídicos sobre o assunto, principalmente pelo fato da lei ter deixado uma lacuna na definição do conceito de “tomador do serviço”. Essa definição é essencial, principalmente após a entrada em vigor da LC 157/2016, que alterou o local em que o ISS será devido, do município do prestador para o tomador do serviço, em relação aos serviços de planos de saúde; administração de fundos; de operadoras de cartão de crédito ou débito; e arrendamento mercantil.

Como consequência, o Superior Tribunal Federal suspendeu os dispositivos que determinam que o ISS seja devido no município do tomador do serviço, alegando a dificuldade de aplicação da nova lei, já que a norma não esclarece a definição de “tomador do serviço”, correndo o risco de eventual dupla tributação dos municípios.

Além disso, é questionada pelas empresas de planos de saúde a dificuldade de recolhimento do imposto e a geração de custos que a nova regra impôs, o que resultará em um grande aumento das obrigações acessórias a serem cumpridas pelas operadoras, pois as mesmas possuem tomadores (usuários) dos seus serviços em inúmeros municípios brasileiro.

A seguir, serão expostos exemplos práticos dos resultados discutidos. Pelo fato de não haver dados concretos das empresas que foram diretamente afetadas pelas mudanças da lei, tendo em vista a nova legislação ser ainda bastante recente, e também, devido à suspensão de parte da lei, serão apresentadas duas situações fictícias, apontando as mudanças no processo contábil e tributário trazidas pela aplicabilidade da LC 157/2016.

A primeira situação hipotética retrata a empresa “PRATACARD”, que é administradora de cartão de crédito/débito. Já a segunda situação mostra a empresa “UNIVERD”, que oferece serviço de plano de saúde.

Situação 1:

A empresa “PRATACARD”, com sede na cidade de Belo Horizonte, administra uma rede de cartão de crédito/débito. Os estabelecimentos comerciais que utilizam do seu serviço, ou seja, aceitam de seus clientes o cartão de crédito/débito como forma de pagamento, repassa a “PRATACARD” 4% do valor recebido no momento da venda. A “PRATACARD” fechou contrato com estabelecimentos sediados nas seguintes cidades: Belo Horizonte, São Paulo, Rio de Janeiro, Curitiba e Porto Alegre, ou seja, em todas essas cidades possuem estabelecimentos comerciais que aceitam cartões administrados por ela. Supondo que os valores do ISS nas cidades acima mencionadas sejam:

Quadro 3 – Alíquota do ISS nos municípios da situação 1

Municípios com estabelecimentos que aceitam cartões administrados pela “PRATACARD”	Alíquota do ISS para serviço de administração de cartões
Belo Horizonte	2%
São Paulo	4%
Rio de Janeiro	3%
Curitiba	3%
Porto Alegre	5%

Fonte: Elaboração própria, dados exemplificativos.

Presumindo que em maio de 2018, o valor recebido do serviço prestado pela administradora de cartão “PRATACARD” de todos os estabelecimentos que aceitam o seu cartão, totalizou R\$ 40.000,00; sendo assim distribuído:

Quadro 4 – Valor faturado pela administradora em cada município da situação 1

Municípios com estabelecimentos que aceitam cartões administrados pela “PRATACARD”	Valor faturado pela administradora do cartão (R\$)
Belo Horizonte	7.000
São Paulo	10.000
Rio de Janeiro	5.000
Curitiba	10.000
Porto Alegre	8.000
TOTAL	40.000

Fonte: Elaboração própria, dados exemplificativos

Com a LC 157/2016 o ISS das administradoras de cartão de crédito/débito deixa de ser devido no município do estabelecimento prestador e passa a ser no local do domicílio do tomador do serviço, a contabilidade da “PRATACARD” que antes seria simplesmente a aplicação direta da alíquota do município sede de Belo Horizonte em cima do valor de R\$ 40.000,00; passa a ter que aplicar a alíquota de todos os municípios em que tem estabelecimento que utilizam do seu serviço, ou seja, que aceitam os seus cartões, passando a calcular o valor recebido em cada um deles separadamente, conforme demonstrado logo abaixo:

Quadro 5 – Solução para a situação 1

Municípios com estabelecimentos que aceitam cartão “PRATACARD”	Valor faturado (R\$)	Alíquota do ISS para administradora de cartão	Valor recolhido ao fisco (R\$)
Belo Horizonte	7.000	2%	140
São Paulo	10.000	4%	400
Rio de Janeiro	5.000	3%	150
Curitiba	10.000	3%	300
Porto Alegre	8.000	5%	400
TOTAL	40.000	---	1.390

Fonte: Elaboração própria, dados exemplificativos.

Antes da LC 157/2016 a administradora do cartão, que escolheu o município de Belo Horizonte como sede, recolheria ao fisco municipal de Belo Horizonte a quantia de R\$ 800,00 (2% de R\$ 40.000,00). Após o advento da nova lei, a administradora passa a recolher aos fiscos de todos os municípios em que possuem estabelecimentos utilizando do seu serviço, totalizando o valor de R\$ 1.390,00. A contabilidade da “PRATACARD” ficaria assim:

Quadro 6 – Contabilização do pagamento do imposto pela administradora do cartão

ANTES DA LC 157/2016	APÓS LC 157/2016
D ISS a recolher (Belo Horizonte) C Caixa 800* *Memória de cálculo: R\$ 40.000 x 2%	D ISS a recolher (Belo Horizonte) C Caixa 140 D ISS a recolher (São Paulo) C Caixa 400 D ISS a recolher (Rio de Janeiro) C Caixa 150 D ISS a recolher (Curitiba) C Caixa 300 D ISS a recolher (Porto Alegre) C Caixa 400

Fonte: Elaboração própria, dados exemplificativos.

O exemplo apresentado envolveu somente 5 municípios, mas sabe-se que diversas empresas aceitam como forma de pagamento o cartão de crédito/débito e uma única administradora pode ter estabelecimentos comerciais utilizando do seu serviço em centenas de municípios diferentes, sendo que, em cada um deles possui uma lei orgânica municipal que determina a alíquota do ISS a ser aplicada. A lei federal somente restringe que essa alíquota seja entre 2% a 5%.

Tendo como base que as grandes empresas procuram muitas vezes se sediar em locais em que recebam incentivos fiscais e que a carga tributária seja menor, a nova regra descentraliza a arrecadação do imposto para outros municípios, que muitas vezes aplicam uma alíquota maior no serviço prestado. Como se observou no exemplo acima, houve um aumento na carga tributária da administradora de cartão, passando de R\$ 800,00 para R\$ 1.390,00 e consequentemente uma maior arrecadação para os governos municipais dos municípios em que tinham estabelecimentos utilizando do serviço da administradora do cartão de crédito/débito.

A nova regra atinge serviços altamente pulverizados, tais como operadoras de cartão de crédito ou débito, planos de saúde e fundos de investimentos.

O mesmo exemplo acima caberia para fundos de investimentos, onde a administradora do fundo poderia estar sediada em um município e ter clientes em diversos municípios distintos.

Situação 2:

A siderúrgica “X” contratou o plano de saúde da empresa “UNIVERD”, sediada em Goiânia, em favor dos seus funcionários, abrangendo no mesmo contrato assinado em Anápolis, tanto os colaboradores alocados em sua matriz em Anápolis, quanto da sua filial de Uberlândia.

Anteriormente, de acordo com a LC 116/2003, a empresa prestadora do serviço do plano de saúde “UNIVERD”, era tributada no município de seu estabelecimento (Goiânia). Com a alteração trazida pela LC 157/2016, o serviço passa a ser tributado no local do município do tomador do serviço, ou seja, dos seus clientes, pessoas físicas ou jurídicas.

Nessa situação, supondo que o valor do contrato celebrado entre a siderúrgica e o plano de saúde seja de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e ele garanta a cobertura de 100 funcionários, sendo que R\$ 60.000 do valor do contrato destinado aos funcionários alocados na matriz de Anápolis e R\$ 40.000 na filial de Uberlândia.

Tendo em vista a prestadora do serviço do plano de saúde responsabilizada pela retenção do ISS nessa operação, o contador da “UNIVERD” deverá calcular o imposto sobre a operação, considerando a parcela devida a cada um dos dois municípios em que a siderúrgica possui estabelecimento. Então, nesse caso, o contador da “UNIVERD” irá apurar o valor do serviço em favor do estabelecimento da matriz em Anápolis (R\$ 60.000,00) e da filial em Uberlândia (R\$ 40.000,00), e a partir daí apurar o montante do ISS devido em cada município.

Além disso, pode ser que a fiscalização de Anápolis interprete que o estabelecimento do tomador do serviço seja aquele em que o contrato foi celebrado, ou seja, a da matriz da empresa em Anápolis, por tanto o imposto seria integralmente devido para Anápolis. Tudo isso pelo fato das LC 116/2003 e LC 157/2016 não trazerem em seus textos o conceito de estabelecimento do tomador do serviço.

A partir das informações acima, considerando que o recolhimento seja para o local onde o serviço efetivamente está sendo prestado e supondo que os valores do ISS nas cidades acima mencionadas sejam:

Quadro 7 – Alíquota do ISS nos municípios da situação 2

Municípios	Alíquota do ISS para serviço de plano de saúde
Goiânia	2%
Anápolis	4%
Uberlândia	3%

Fonte: Elaboração própria, dados exemplificativos.

A contabilidade da “UNIVERD” que antes seria simplesmente a aplicação direta da alíquota do município sede de Goiânia em cima do valor de R\$ 100.000,00; passa a ter que aplicar a alíquota de todos os municípios em que tenha pessoa jurídica ou física utilizando do seu serviço, tendo que calcular o valor recebido em cada um deles separadamente, conforme demonstrado logo abaixo:

Quadro 8 – Solução para a situação 2

Municípios com estabelecimentos que utilizam do plano de saúde	Valor do contrato (R\$)	Alíquota do ISS para serviço de plano de saúde	Valor recolhido ao fisco (R\$)
Anápolis	60.000	4%	2.400
Uberlândia	40.000	3%	1.200
TOTAL	100.000	---	3.600

Fonte: Elaboração própria, dados exemplificativos.

A contabilidade do plano de saúde “UNIVERD” ficaria assim:

Quadro 9 – Contabilização do pagamento do imposto pelo plano de saúde

ANTES DA LC 157/2016	APÓS LC 157/2016
D ISS a recolher (Goiânia) C Caixa 2.000* *Memória de cálculo: R\$ 100.000 x 2%	D ISS a recolher (Anápolis) C Caixa 2.400* *Memória de cálculo: R\$ 60.000 x 4% D ISS a recolher (Uberlândia) C Caixa 1.200* *Memória de cálculo: R\$ 40.000 x 3%

Fonte: Elaboração própria, dados exemplificativos.

O exemplo considerou apenas um contrato do plano de saúde “UNIVERD”. Sabe-se que os planos de saúde prestam serviços para empresas e pessoas físicas e os domicílios de seus clientes são bastante diversificados. Em função disso, a contabilidade do plano de saúde deve calcular o valor do seu serviço em cada município em que tenha cliente utilizando do plano, empregando as diversas alíquotas dos municípios, o que fatalmente aumentará em muito as obrigações acessórias necessárias para o cumprimento da legislação, os custos e controles, e ainda, a facilidade de ocorrências de erros, devido o aumento da complexidade de apuração, lançamentos e pagamentos do imposto. Isso sem considerar outras variáveis que pudessem existir ao longo do processo contábil.

No exemplo acima se percebe o aumento da carga tributária sobre o plano de saúde “UNIVERD”, que normalmente se sediavam em municípios que aplicam uma alíquota menor do imposto. Antes da LC 157/2016 a “UNIVERD” pagaria R\$ 2.000,00 de ISS e após a nova lei passou a pagar R\$ 3.600,00. Observa-se também que houve descentralização da arrecadação do imposto, beneficiando mais municípios, provocando uma diversificação da distribuição das receitas, além do aumento da arrecadação para os municípios sedes dos clientes de plano de saúde. Porém, em havendo aumento dos custos dos planos de saúde, devido à elevação da carga tributária, possivelmente esses valores serão repassados aos clientes, o que provocaria um aumento nos valores dos contratos celebrados entre planos de saúde e seus usuários.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho foi elaborado com o objetivo analisar as alterações na LC 116/2003, advindas da LC 157/2016, apresentando as mudanças no processo contábil e tributário após a entrada em vigor da nova lei. Para isso, foram analisados os texto da LC 116/2003 com a alterações oriundas da LC 157/2016 e o que influenciou para a área contábil.

Primeiramente, é possível afirmar, com base nos assuntos estudados nesse trabalho, que a atualização da lista de serviços anexa a LC 116/2003 era necessária, pois já fazia mais de 10 anos desde a sua última edição, e com a evolução do mercado e o surgimento de novos serviços, os fiscos municipais estavam impossibilitados de cobrar o ISS dos serviços não previstos na lei, causando prejuízos aos cofres públicos.

Vale ressaltar que as alterações da LC 116/2003 introduzidas pela LC 157/2016, exigíveis a partir do ano de 2018, deveriam trazer mais segurança para os contribuintes, impactando positivamente, no sentido de amenizar a guerra fiscal entre os municípios. Mas diante dos aspectos aqui destacados, como por exemplo, suspensão de dispositivos da LC 157/2016, através da ADI 5.835, de 25 de março de 2018, e do ingresso de diversas ações no judiciário, causou uma situação de insegurança jurídica ainda maior para os contribuintes, pois para alguns serviços, a lei alterou o local de incidência do ISS da sede da empresa para o local do tomador do serviço, mas não trouxe critérios para definir quem são os tomadores de serviços, podendo haver interpretações diferenciadas em cada município.

Em relação às mudanças no processo contábil e tributário, verificou-se a dificuldade em apuração e recolhimento do imposto, uma vez que resultou em um grande aumento das obrigações acessórias a serem cumpridas, pois as empresas terão que se relacionar com todos os fiscos municipais onde existem tomadores de seus serviços. Isso levará uma grande estrutura operacional para possibilitar um novo modelo de arrecadação tributária, gerando aumento dos custos das empresas.

Paralelo a isso, a nova regra descentralizou a arrecadação do ISS para outros municípios, que muitas vezes não eram sedes dessas empresas. Como observou nos exemplos práticos, houve um aumento da arrecadação tributária desses municípios e conseqüentemente um aumento do valor do ISS devido pelas empresas, que muitas vezes procuravam se sediar em municípios onde a alíquota do imposto fosse menor, já que a lei federal estipulou somente a alíquota mínima e máxima, cabendo a lei orgânica de cada município determinar qual alíquota a ser aplicada em cada tipo de serviço.

Além disso, devido à complexidade de apuração do imposto, em função das diferentes alíquotas aplicadas pelos municípios, as empresas deverão aumentar os seus controles, a fim de evitar possíveis erros contábeis. Com isso, também aumenta substancialmente os custos das empresas de plano de saúde, administradoras de cartão de crédito/débito, de fundos de investimentos e financeiras de *leasing*, que provavelmente irão repassar aos seus clientes.

As principais limitações da pesquisa se deram pela escassez de literatura acadêmica sobre o tema, principalmente por ser um assunto extremamente recente, o que impossibilitou um maior aprofundamento e obtenção de dados concretos de empresas, a fim de comparar resultados numéricos antes e após a vigência da lei, observando as reais mudanças no processo contábil e tributário.

A pesquisa também se limita a analisar o imposto somente no âmbito da contabilidade tributária, deixando de lado os aspectos legais voltados ao Direito e alguns outros aspectos econômicos, principalmente no que interessa ao agente municipal.

Por fim, por ser um tema ainda muito recente e pouco estudado no meio acadêmico, sugere-se para pesquisas futuras, estudos específicos delimitando setores diretamente atingidos pela nova lei, como por exemplo: empresas de plano de saúde, administradoras de cartão de crédito/débito, fundos de investimento, ou financeiras de *leasing*. Além disso, sugere-se também, analisar o real aumento da arrecadação tributária de alguns municípios, provocado pela LC 157/2016 e o que os governos municipais estão fazendo com essa elevação de receita.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado**. 10. ed. São Paulo: Método, 2016. p. 678.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

BARRETO, Aires Fernandino. **ISS na Constituição e na Lei**. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2009.

BEUREN, Ilse Maria et.al.. **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2005. p. 89.

BRASIL. Constituição (1946). **Constituição da República Federativa do Brasil, de 18 de setembro de 1946**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm>. Acesso em: 20 abr. 2018.

BRASIL. Constituição (1967). **Constituição da República Federativa do Brasil, de 24 de janeiro de 1967**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>. Acesso em: 20 abr. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 11 abr. 2018.

BRASIL. **Decreto Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0406.htm>. Acesso em: 20 abr. 2018.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm>. Acesso em: 20 abr. 2018.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 37, de 12 de junho de 2002**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc37.htm>. Acesso em: 15 maio. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp56.htm>. Acesso em: 20 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 11 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp157.htm>. Acesso em: 11 abr. 2018.

BRASIL. **Lei nº 5.172, Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 11 abr. 2018.

BRASIL. **Mensagem nº 720, de 29 de dezembro de 2016.** Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=1286>>. Acesso em: 22 maio. 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante nº 31.** fev. 2010. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=1286>>. Acesso em: 10 maio. 2018.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Medicada cautelar na ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.835.** mar. 2018a. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/ADI5835Liminar.pdf>>. Acesso em: 23 maio. 2018.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Liminar suspende novas regras sobre incidência do ISS de planos de saúde e atividades financeiras.** mar. 2018b. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=373431>>. Acesso em: 25 maio. 2018.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Ação questiona mudança do local de incidência do ISS de planos de saúde.** nov. 2017. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=363377>>. Acesso em: 25 maio. 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Linguagem e Método.** 4ª. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

DIFINI, Silveira Felipe Luis. **Manual de Direito Tributário.** 4. ed. São Paulo: Saraiva 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LUSTOZA, Helton Kramer; CASTRO, Eduardo M. L. Rodrigues de; GOUVEA, Marcus de Freitas. **Material complementar de atualização do livro Tributos em Espécie.** 4. ed. São Paulo: JusPODVIM, 2017. Disponível em: <<http://heltonkramer.com/wp-content/uploads/2017/04/atualiza%C3%A7%C3%A3o-do-livro-Tributos-em-Esp%C3%A9cie-2017.pdf>>. Acesso em: 12 abr. 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (org.); DESLANDES, Suely Ferreira; GOMES, Romeu. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 22. ed. Petrópolis: Vozes, 2002. Disponível em: <http://www.mobilizadores.org.br/wp-content/uploads/2015/03/MINAYO-M.-Cec%C3%ADlia-org.-Pesquisa-social-teoria-m%C3%A9todo-e-criatividade.pdf>. Acesso em: 30. Abr. 2018.

NASCIMENTO, Mariana; ACCIOLY, Rodrigo. **A lei complementar 157/16 após derrubada de vetos e a intributabilidade temporária do ISS**. jul. 2017. Disponível em: <http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI262461,31047-A+Lei+Complementar+15716+pos+derrubada+de+vetos+e+a+intributabilidade>. Acesso em: 22 abr. 2018.

OLIVEIRA, Matheus Bueno de; DAVID, José Mário Neves. **ISS e LC 157: derrubada de veto impõe complexidade e aumento de custos, mas abre oportunidade a contribuintes**. jul. 2017. Disponível em: <http://pvg.com.br/artigos/iss-e-lc-157-derrubada-de-veto-impoe-complexidade-e-aumento-de-custos-mas-abre-oportunidade-contribuintes>. Acesso em: 22 maio. 2018.

QUIRIUS. **Alterações no ISS afetam tomadores e prestadores de serviços em 2018**. fev. 2018. Disponível em: <https://www.quirius.com.br/blog/alteracoes-no-iss-afetam-tomadores-e-prestadores-de-servicos-em-2018/>. Acesso em: 12 maio. 2018.

RACANICCI, Jamile. **Alterações no ISS, novas obrigações acessórias e novidades para fundos de investimento estão na lista**. fev. 2018. Disponível em: <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/10-mudancas-tributarias-com-impacto-em-2018-01022018>. Acesso em: 22 maio. 2018.

SANTHIAS, Tânia Maria Françosi. **Aspectos controvertidos pela lei complementar 157/16 na cobrança do ISS a partir de 2018**. dez. 2017. Disponível em: <http://emporiododireito.com.br/leitura/aspectos-controvertidos-introduzidos-pela-lei-complementar-157-16-na-cobranca-do-iss-a-partir-de-2018>. Acesso em: 9 maio. 2018.

SCOCUGLIA, Livia. **Planos de saúde questionam ao Supremo local de recolhimento de ISS**. dez. 2017. Disponível em: <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/planos-de-saude-questionam-local-de-recolhimento-de-iss-11122017>. Acesso em: 26 maio. 2018.

APÊNDICE A – Lista de serviços anexa à LC 116/2003

1 – Serviços de informática e congêneres.

1.01 – Análise e desenvolvimento de sistemas.

1.02 – Programação.

~~1.03 – Processamento de dados e congêneres.~~

~~1.04 – Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos.~~

1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

1.04 - Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo **tablets**, **smartphones** e congêneres. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

1.05 – Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.

1.06 – Assessoria e consultoria em informática.

1.07 – Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.

1.08 – Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.

1.09 - Disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (exceto a distribuição de conteúdos pelas prestadoras de Serviço de Acesso Condicionado, de que trata a Lei nº 12.485, de 12 de setembro de 2011, sujeita ao ICMS). (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

2 – Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.

2.01 – Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.

3 – Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.

3.01 – (VETADO)

3.02 – Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.

3.03 – Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, **stands**, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.

3.04 – Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza.

3.05 – Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário.

4 – Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.

4.01 – Medicina e biomedicina.

4.02 – Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultra-sonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.

4.03 – Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres.

4.04 – Instrumentação cirúrgica.

4.05 – Acupuntura.

4.06 – Enfermagem, inclusive serviços auxiliares.

4.07 – Serviços farmacêuticos.

4.08 – Terapia ocupacional, fisioterapia e fonoaudiologia.

4.09 – Terapias de qualquer espécie destinadas ao tratamento físico, orgânico e mental.

4.10 – Nutrição.

4.11 – Obstetrícia.

4.12 – Odontologia.

4.13 – Ortopia.

4.14 – Próteses sob encomenda.

4.15 – Psicanálise.

4.16 – Psicologia.

4.17 – Casas de repouso e de recuperação, creches, asilos e congêneres.

- 4.18 – Inseminação artificial, fertilização **in vitro** e congêneres.
- 4.19 – Bancos de sangue, leite, pele, olhos, óvulos, sêmen e congêneres.
- 4.20 – Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.
- 4.21 – Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.
- 4.22 – Planos de medicina de grupo ou individual e convênios para prestação de assistência médica, hospitalar, odontológica e congêneres.
- 4.23 – Outros planos de saúde que se cumpram através de serviços de terceiros contratados, credenciados, cooperados ou apenas pagos pelo operador do plano mediante indicação do beneficiário.
- 5 – Serviços de medicina e assistência veterinária e congêneres.
- 5.01 – Medicina veterinária e zootecnia.
- 5.02 – Hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos-socorros e congêneres, na área veterinária.
- 5.03 – Laboratórios de análise na área veterinária.
- 5.04 – Inseminação artificial, fertilização **in vitro** e congêneres.
- 5.05 – Bancos de sangue e de órgãos e congêneres.
- 5.06 – Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.
- 5.07 – Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.
- 5.08 – Guarda, tratamento, amestramento, embelezamento, alojamento e congêneres.
- 5.09 – Planos de atendimento e assistência médico-veterinária.
- 6 – Serviços de cuidados pessoais, estética, atividades físicas e congêneres.
- 6.01 – Barbearia, cabeleireiros, manicuros, pedicuros e congêneres.
- 6.02 – Esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres.
- 6.03 – Banhos, duchas, sauna, massagens e congêneres.
- 6.04 – Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas.
- 6.05 – Centros de emagrecimento, **spa** e congêneres.
- 6.06 – Aplicação de tatuagens, **piercings** e congêneres. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)
- 7 – Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.
- 7.01 – Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.
- 7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).
- 7.03 – Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia.
- 7.04 – Demolição.
- 7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).
- 7.06 – Colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e congêneres, com material fornecido pelo tomador do serviço.
- 7.07 – Recuperação, raspagem, polimento e lustração de pisos e congêneres.
- 7.08 – Calafetação.
- 7.09 – Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer.
- 7.10 – Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres.
- 7.11 – Decoração e jardinagem, inclusive corte e poda de árvores.
- 7.12 – Controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos.
- 7.13 – Dedetização, desinfecção, desinsetização, imunização, higienização, desratização, pulverização e congêneres.

7.14 – (VETADO)

7.15 – (VETADO)

~~7.16 – Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres.~~

7.16 - Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação, reparação de solo, plantio, silagem, colheita, corte e descascamento de árvores, silvicultura, exploração florestal e dos serviços congêneres indissociáveis da formação, manutenção e colheita de florestas, para quaisquer fins e por quaisquer meios. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

7.17 – Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres.

7.18 – Limpeza e dragagem de rios, portos, canais, baías, lagos, lagoas, represas, açudes e congêneres.

7.19 – Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.

7.20 – Aerofotogrametria (inclusive interpretação), cartografia, mapeamento, levantamentos topográficos, batimétricos, geográficos, geodésicos, geológicos, geofísicos e congêneres.

7.21 – Pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concretização, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais.

7.22 – Nucleação e bombardeamento de nuvens e congêneres.

8 – Serviços de educação, ensino, orientação pedagógica e educacional, instrução, treinamento e avaliação pessoal de qualquer grau ou natureza.

8.01 – Ensino regular pré-escolar, fundamental, médio e superior.

8.02 – Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza.

9 – Serviços relativos a hospedagem, turismo, viagens e congêneres.

9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, **apart-service** condominiais, **flat**, apart-hotéis, hotéis residência, **residence-service**, **suite service**, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).

9.02 – Agenciamento, organização, promoção, intermediação e execução de programas de turismo, passeios, viagens, excursões, hospedagens e congêneres.

9.03 – Guias de turismo.

10 – Serviços de intermediação e congêneres.

10.01 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros, de cartões de crédito, de planos de saúde e de planos de previdência privada.

10.02 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer.

10.03 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos de propriedade industrial, artística ou literária.

10.04 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de arrendamento mercantil (**leasing**), de franquia (**franchising**) e de faturização (**factoring**).

10.05 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis ou imóveis, não abrangidos em outros itens ou subitens, inclusive aqueles realizados no âmbito de Bolsas de Mercadorias e Futuros, por quaisquer meios.

10.06 – Agenciamento marítimo.

10.07 – Agenciamento de notícias.

10.08 – Agenciamento de publicidade e propaganda, inclusive o agenciamento de veiculação por quaisquer meios.

10.09 – Representação de qualquer natureza, inclusive comercial.

10.10 – Distribuição de bens de terceiros.

11 – Serviços de guarda, estacionamento, armazenamento, vigilância e congêneres.

11.01 – Guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações.

~~11.02 – Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas.~~

11.02 - Vigilância, segurança ou monitoramento de bens, pessoas e semoventes. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

11.03 – Escolta, inclusive de veículos e cargas.

11.04 – Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.

12 – Serviços de diversões, lazer, entretenimento e congêneres.

- 12.01 – Espetáculos teatrais.
- 12.02 – Exibições cinematográficas.
- 12.03 – Espetáculos circenses.
- 12.04 – Programas de auditório.
- 12.05 – Parques de diversões, centros de lazer e congêneres.
- 12.06 – Boates, **taxi-dancing** e congêneres.
- 12.07 – **Shows, ballet**, danças, desfiles, bailes, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres.
- 12.08 – Feiras, exposições, congressos e congêneres.
- 12.09 – Bilhares, boliches e diversões eletrônicas ou não.
- 12.10 – Corridas e competições de animais.
- 12.11 – Competições esportivas ou de destreza física ou intelectual, com ou sem a participação do espectador.
- 12.12 – Execução de música.
- 12.13 – Produção, mediante ou sem encomenda prévia, de eventos, espetáculos, entrevistas, **shows, ballet**, danças, desfiles, bailes, teatros, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres.
- 12.14 – Fornecimento de música para ambientes fechados ou não, mediante transmissão por qualquer processo.
- 12.15 – Desfiles de blocos carnavalescos ou folclóricos, trios elétricos e congêneres.
- 12.16 – Exibição de filmes, entrevistas, musicais, espetáculos, **shows**, concertos, desfiles, óperas, competições esportivas, de destreza intelectual ou congêneres.
- 12.17 – Recreação e animação, inclusive em festas e eventos de qualquer natureza.
- 13 – Serviços relativos a fonografia, fotografia, cinematografia e reprografia.
- 13.01 – (VETADO)
- 13.02 – Fonografia ou gravação de sons, inclusive trucagem, dublagem, mixagem e congêneres.
- 13.03 – Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução, trucagem e congêneres.
- 13.04 – Reprografia, microfilmagem e digitalização.
- ~~13.05 – Composição gráfica, fotocomposição, clichêria, zincografia, litografia, fotolitografia.~~
- 13.05 - Composição gráfica, inclusive confecção de impressos gráficos, fotocomposição, clichêria, zincografia, litografia e fotolitografia, exceto se destinados a posterior operação de comercialização ou industrialização, ainda que incorporados, de qualquer forma, a outra mercadoria que deva ser objeto de posterior circulação, tais como bulas, rótulos, etiquetas, caixas, cartuchos, embalagens e manuais técnicos e de instrução, quando ficarão sujeitos ao ICMS. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)
- 14 – Serviços relativos a bens de terceiros.
- 14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).
- 14.02 – Assistência técnica.
- 14.03 – Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).
- 14.04 – Recauchutagem ou regeneração de pneus.
- ~~14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.~~
- 14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, plastificação, costura, acabamento, polimento e congêneres de objetos quaisquer. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)
- 14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.
- 14.07 – Colocação de molduras e congêneres.
- 14.08 – Encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.
- 14.09 – Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento.
- 14.10 – Tinturaria e lavanderia.

14.11 – Tapeçaria e reforma de estofamentos em geral.

14.12 – Funilaria e lanternagem.

14.13 – Carpintaria e serralheria.

14.14 - Guincho intramunicipal, guindaste e içamento. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

15 – Serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito.

15.01 – Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres.

15.02 – Abertura de contas em geral, inclusive conta-corrente, conta de investimentos e aplicação e caderneta de poupança, no País e no exterior, bem como a manutenção das referidas contas ativas e inativas.

15.03 – Locação e manutenção de cofres particulares, de terminais eletrônicos, de terminais de atendimento e de bens e equipamentos em geral.

15.04 – Fornecimento ou emissão de atestados em geral, inclusive atestado de idoneidade, atestado de capacidade financeira e congêneres.

15.05 – Cadastro, elaboração de ficha cadastral, renovação cadastral e congêneres, inclusão ou exclusão no Cadastro de Emitentes de Cheques sem Fundos – CCF ou em quaisquer outros bancos cadastrais.

15.06 – Emissão, reemissão e fornecimento de avisos, comprovantes e documentos em geral; abono de firmas; coleta e entrega de documentos, bens e valores; comunicação com outra agência ou com a administração central; licenciamento eletrônico de veículos; transferência de veículos; agenciamento fiduciário ou depositário; devolução de bens em custódia.

15.07 – Acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral, por qualquer meio ou processo, inclusive por telefone, fac-símile, internet e telex, acesso a terminais de atendimento, inclusive vinte e quatro horas; acesso a outro banco e a rede compartilhada; fornecimento de saldo, extrato e demais informações relativas a contas em geral, por qualquer meio ou processo.

15.08 – Emissão, reemissão, alteração, cessão, substituição, cancelamento e registro de contrato de crédito; estudo, análise e avaliação de operações de crédito; emissão, concessão, alteração ou contratação de aval, fiança, anuência e congêneres; serviços relativos a abertura de crédito, para quaisquer fins.

15.09 – Arrendamento mercantil (**leasing**) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e demais serviços relacionados ao arrendamento mercantil (**leasing**).

15.10 – Serviços relacionados a cobranças, recebimentos ou pagamentos em geral, de títulos quaisquer, de contas ou carnês, de câmbio, de tributos e por conta de terceiros, inclusive os efetuados por meio eletrônico, automático ou por máquinas de atendimento; fornecimento de posição de cobrança, recebimento ou pagamento; emissão de carnês, fichas de compensação, impressos e documentos em geral.

15.11 – Devolução de títulos, protesto de títulos, sustação de protesto, manutenção de títulos, reapresentação de títulos, e demais serviços a eles relacionados.

15.12 – Custódia em geral, inclusive de títulos e valores mobiliários.

15.13 – Serviços relacionados a operações de câmbio em geral, edição, alteração, prorrogação, cancelamento e baixa de contrato de câmbio; emissão de registro de exportação ou de crédito; cobrança ou depósito no exterior; emissão, fornecimento e cancelamento de cheques de viagem; fornecimento, transferência, cancelamento e demais serviços relativos a carta de crédito de importação, exportação e garantias recebidas; envio e recebimento de mensagens em geral relacionadas a operações de câmbio.

15.14 – Fornecimento, emissão, reemissão, renovação e manutenção de cartão magnético, cartão de crédito, cartão de débito, cartão salário e congêneres.

15.15 – Compensação de cheques e títulos quaisquer; serviços relacionados a depósito, inclusive depósito identificado, a saque de contas quaisquer, por qualquer meio ou processo, inclusive em terminais eletrônicos e de atendimento.

15.16 – Emissão, reemissão, liquidação, alteração, cancelamento e baixa de ordens de pagamento, ordens de crédito e similares, por qualquer meio ou processo; serviços relacionados à transferência de valores, dados, fundos, pagamentos e similares, inclusive entre contas em geral.

15.17 – Emissão, fornecimento, devolução, sustação, cancelamento e oposição de cheques quaisquer, avulso ou por talão.

15.18 – Serviços relacionados a crédito imobiliário, avaliação e vistoria de imóvel ou obra, análise técnica e jurídica, emissão, reemissão, alteração, transferência e renegociação de contrato, emissão e reemissão do termo de quitação e demais serviços relacionados a crédito imobiliário.

16 – Serviços de transporte de natureza municipal.

~~16.01 – Serviços de transporte de natureza municipal.~~

16.01 - Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

16.02 - Outros serviços de transporte de natureza municipal. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

17 – Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.

17.01 – Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares.

17.02 – Datilografia, digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível, redação, edição, interpretação, revisão, tradução, apoio e infra-estrutura administrativa e congêneres.

17.03 – Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa.

17.04 – Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão-de-obra.

17.05 – Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.

17.06 – Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários.

17.07 – (VETADO)

17.08 – Franquia (**franchising**).

17.09 – Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.

17.10 – Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.

17.11 – Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS).

17.12 – Administração em geral, inclusive de bens e negócios de terceiros.

17.13 – Leilão e congêneres.

17.14 – Advocacia.

17.15 – Arbitragem de qualquer espécie, inclusive jurídica.

17.16 – Auditoria.

17.17 – Análise de Organização e Métodos.

17.18 – Atuária e cálculos técnicos de qualquer natureza.

17.19 – Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares.

17.20 – Consultoria e assessoria econômica ou financeira.

17.21 – Estatística.

17.22 – Cobrança em geral.

17.23 – Assessoria, análise, avaliação, atendimento, consulta, cadastro, seleção, gerenciamento de informações, administração de contas a receber ou a pagar e em geral, relacionados a operações de faturização (**factoring**).

17.24 – Apresentação de palestras, conferências, seminários e congêneres.

17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita). (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

18 – Serviços de regulação de sinistros vinculados a contratos de seguros; inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros; prevenção e gerência de riscos seguráveis e congêneres.

18.01 - Serviços de regulação de sinistros vinculados a contratos de seguros; inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros; prevenção e gerência de riscos seguráveis e congêneres.

19 – Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.

19.01 - Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.

20 – Serviços portuários, aeroportuários, ferroportuários, de terminais rodoviários, ferroviários e metroviários.

20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

20.02 – Serviços aeroportuários, utilização de aeroporto, movimentação de passageiros, armazenagem de qualquer natureza, capatazia, movimentação de aeronaves, serviços de apoio aeroportuários, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, logística e congêneres.

20.03 – Serviços de terminais rodoviários, ferroviários, metroviários, movimentação de passageiros, mercadorias, inclusive suas operações, logística e congêneres.

21 – Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

21.01 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

22 – Serviços de exploração de rodovia.

22.01 – Serviços de exploração de rodovia mediante cobrança de preço ou pedágio dos usuários, envolvendo execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos usuários e outros serviços definidos em contratos, atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais.

23 – Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.

23.01 – Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.

24 – Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, **banners**, adesivos e congêneres.

24.01 - Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, **banners**, adesivos e congêneres.

25 - Serviços funerários.

25.01 – Funerais, inclusive fornecimento de caixão, urna ou esquifes; aluguel de capela; transporte do corpo cadavérico; fornecimento de flores, coroas e outros paramentos; desembarço de certidão de óbito; fornecimento de véu, essa e outros adornos; embalsamento, embelezamento, conservação ou restauração de cadáveres.

~~25.02 – Cremação de corpos e partes de corpos cadavéricos.~~

25.02 - Translado intramunicipal e cremação de corpos e partes de corpos cadavéricos. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

25.03 – Planos ou convênio funerários.

25.04 – Manutenção e conservação de jazigos e cemitérios.

25.05 - Cessão de uso de espaços em cemitérios para sepultamento. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

26 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; **courrier** e congêneres.

26.01 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; **courrier** e congêneres.

27 – Serviços de assistência social.

27.01 – Serviços de assistência social.

28 – Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.

28.01 – Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.

29 – Serviços de biblioteconomia.

29.01 – Serviços de biblioteconomia.

30 – Serviços de biologia, biotecnologia e química.

30.01 – Serviços de biologia, biotecnologia e química.

- 31 – Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.
- 31.01 - Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.
- 32 – Serviços de desenhos técnicos.
- 32.01 - Serviços de desenhos técnicos.
- 33 – Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.
- 33.01 - Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.
- 34 – Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.
- 34.01 - Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.
- 35 – Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.
- 35.01 - Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.
- 36 – Serviços de meteorologia.
- 36.01 – Serviços de meteorologia.
- 37 – Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.
- 37.01 - Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.
- 38 – Serviços de museologia.
- 38.01 – Serviços de museologia.
- 39 – Serviços de ourivesaria e lapidação.
- 39.01 - Serviços de ourivesaria e lapidação (quando o material for fornecido pelo tomador do serviço).
- 40 – Serviços relativos a obras de arte sob encomenda.
- 40.01 - Obras de arte sob encomenda.